



**O CONTRIBUINTE DIFUSO E O PROCESSO COLETIVO TRIBUTÁRIO:
FUNDAMENTOS E ANÁLISE CRÍTICA DA APLICAÇÃO DA AÇÃO CIVIL PÚBLICA A
DIREITOS COLETIVOS TRIBUTÁRIOS***

THE DIFFUSE TAXPAYER AND THE COLLECTIVE TAX PROCESS: THE BASE AND A
REVIEW OF THE APPLICATION OF THE CIVIL PUBLIC'S LAWSUIT TO COLLECTIVE
TAX RIGHTS

Ana Alice de Carli
Bruno de Paula Soares*****

RESUMO: O tema central do presente texto gira em torno da análise quanto ao cabimento da Ação Civil Pública para tutelar direitos tributários coletivos. Desse modo, o trabalho objetiva apresentar argumentos jurídicos que sustentam o Processo Civil Coletivo como microsistema jurídico, a fim de relacioná-los com conceitos das espécies de direitos coletivos *lato sensu*.

Palavras-chave: direitos coletivos *lato sensu*; Contribuinte difuso; Ação Civil Pública.

ABSTRACT: This research has, as its central theme, the possibility of the Civil Public Lawsuit's usage to deal with collective tax rights. Thus, this work has as a goal to present legal reasons which support the Collective Process Law as a legal microsystem, so as to relate the reasons with the collective rights' concepts.

Keywords: Collective rights; Diffuse taxpayer; Civil Public's Lawsuit.

INTRODUÇÃO

Os esforços deste trabalho concentram-se na tese de que a Ação Civil Pública, prevista na Constituição Federal de 1988, e regulada pela Lei 7.347/1985, pode ser aplicada a direitos coletivos tributários, cujo conceito abstrato-jurídico relaciona-se às espécies de direitos coletivos *lato sensu* definidos pelo artigo 81, § único, do Código de Defesa do Consumidor. Afigura-se relevante a matéria discutida nesta pesquisa em torno do contribuinte difuso, pois que se trata de demandas massificadas que somente assoberbam o Judiciário e que dizem respeito a ilegalidades e inconstitucionalidades cometidas pelo Poder Público na atuação da Administração Tributária.

*Artigo submetido em 14 jan. 2019 e aceito para publicação em XXXX 2019. Publicado em 30 jul. 2019.

** Doutora e mestre em Direito Público e Evolução Social. Professora dos Cursos de Direito e do Mestrado em Tecnologia Ambiental da Universidade Federal Fluminense, UFF/VR, Volta Redonda, Rio de Janeiro, Brasil / anacarli@id.uff.br

*** Pós-Graduando em Residência Jurídica na Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, Rio de Janeiro, Brasil / achtungbruno@gmail.com

Após, pretende-se realizar uma análise crítica sobre a possibilidade de se ajuizar Ação Civil Pública para tutelar direitos coletivos tributários, com foco em argumentos como a legitimidade extraordinária ministerial para pleiteá-los, a análise da constitucionalidade do artigo 1º, § único, da Lei 7.437/1985 e as prerrogativas constitucionais outorgadas ao Ministério Público.

1 OS DIREITOS COLETIVOS *LATO SENSU* E A CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE CONTRIBUINTE DIFUSO A PARTIR DO PROCESSO CIVIL COLETIVO

1.1 O DESENVOLVIMENTO HISTÓRICO-METODOLÓGICO DO PROCESSO COLETIVO

O conhecimento de um instituto perpassa necessariamente pelo domínio da sua formação histórica – a evolução do processo coletivo é a evolução do processo civil. Costuma-se, pela doutrina, subdividir a história da ciência processual em três fases¹: a fase do sincretismo, a do cientificismo e a do instrumentalismo, cujas características devem ser conjugadas com a germinação e o desenvolvimento do processo coletivo como ciência.

O processo coletivo, como concretização de pretensões coletivas, originou-se primitivamente no Direito Romano republicano, sob forma da *actio popular*, de origem romana e aplicabilidade ampla. A ação popular romana, em um primeiro momento, consubstanciava-se em um instrumento de proteção de interesses individuais os quais também se circunscreviam a interesses públicos e, portanto, representava, em segunda instância, a realização da república. José Afonso da Silva um dos maiores constitucionalistas brasileiros, estuda o assunto²:

Os bens da *gens* pertenciam conjuntamente a todos os gentílicos. E este direito se distinguia do de cada um em particular, por não ser exclusivo, mas indiviso e inalienável e indissolúvelmente ligado à qualidade de membro da coletividade. [...] É certo que o membro da *gens*, como o cidadão romano dos primeiros tempos, só podia agir nos casos em que o interesse público envolvesse também o seu interesse particular.

¹DIDIER JUNIOR, Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**. 10ª edição, vol. 4. Salvador: Editora Juspodivm, 2016., p.46. Segundo o autor: “A evolução histórica do direito processual costuma ser dividida em três fases: a) praxismo ou sincretismo, em que não havia a distinção entre o processo e o direito material: o processo era estudado apenas em seus aspectos práticos, sem preocupações científicas; b) processualismo, em que se demarcam as fronteiras entre o direito processual e o direito material, com o desenvolvimento científico das categorias processuais; c) instrumentalismo, em que, não obstante se reconheçam as diferenças funcionais entre o direito processual e o direito material, se estabelece entre eles uma relação circular de interdependência: o direito processual concretiza e efetiva o direito material, que confere sentido ao primeiro o seu sentido [...]. O termo **neoprocessualismo** tem uma interessante função didática, pois remete rapidamente ao **neconstitucionalismo**, que, não obstante a sua polissemia, traz a reboque todas as premissas metodológicas apontadas, além de toda produção doutrinária a respeito do tema, já bastante difundida”.

² SILVA, José Afonso da. **Ação Popular Constitucional: doutrina e processo**. 2ª. Edição. São Paulo: Malheiros, 2007, p.17; 29.

O cabimento da ação popular romana imbrica-se com a fase civilista ou sincrética da ciência processual. A esta época, não havia os contornos conhecidos a partir do século XIX da relação jurídico-processual com autor, réu e o papel do Estado na edificação de um sistema jurídico de tutela processual: encarava-se o processo somente como um meio de exercício dos direitos materiais. As ações populares são, portanto, o embrião do que se reputa pelo atual arcabouço jurídico de processo coletivo, pois que não havia um substrato sobre o qual repousasse a ciência jurídica processual e o objetivo central era somente satisfazer a interesses republicanos dos romanos.

É no momento instrumentalista e neoprocessualista, entretanto, que as ações populares e as demais ações coletivas ganham corpo e importância. Após a Segunda Guerra Mundial, com a positivação de direitos transindividuais nas Constituições, consagram-se os direitos fundamentais de terceira dimensão. Estes direitos respaldam valores como a solidariedade, a fraternidade e o reconhecimento de interesses transindividuais, aos quais todos têm direito³.

1.2. A AUTONOMIA DO MICROSSISTEMA PROCESSUAL COLETIVO E A AVERIGUAÇÃO DOGMÁTICA DA JURISDIÇÃO COLETIVA

A autonomia do microssistema processual coletivo é um dado contemporâneo que se beneficia das disposições constitucionais de 1988 de criação de normas jurídicas específicas para novéis relações jurídicas as quais demandam tutela diferenciada. Assim se procedeu com a criação do procedimento especial dos Juizados Especiais Estaduais e Federais (demandado pelo artigo 98, I e §1º, da CRFB/1988, e concretizado pela edição da Lei 9.099/1995 e da Lei 10.259/2001), com o advento do microssistema de defesa do consumidor (disposto no artigo 48 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que culminou na edição da Lei 8.078/1990) e fartos exemplos: o Estatuto da Criança e do Adolescente (Lei 8.069/1990), o Estatuto do Idoso (Lei 10.741/2003), o Estatuto do Torcedor (Lei 10.671/2003), entre outros.

Os microssistemas jurídicos são corpos jurídicos objetivos com normas principiológicas autônomas como qualquer ramo do direito devidamente estruturado, porém englobam características comuns não necessariamente excludentes⁴.

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e do Código Civil de 2002, o Direito Privado brasileiro inundou-se pelos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana

³ JÚNIOR, José Eliaci Nogueira Diógenes. **Gerações ou Dimensões dos Direitos fundamentais**. Disponível em http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11750. Acesso em 14.01.2019.

⁴ RIBEIRO, Bruno Servello. **A nova era dos microssistemas jurídicos**. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12138>. Acesso em 14.01.2019.

e da isonomia, por exemplo, e pelos princípios inerentes ao próprio novo diploma civil⁵ O movimento da “publicização do Direito Privado”⁶ revela que o Direito Privado atravessou modificações estruturais ao ser atingido por normas jurídicas de Direito Público, ensejando a revolução de sistemas antigos e, para alguns casos, a criação de novos. A relação desigual entre fornecedor e consumidor é equilibrada pela isonomia e pelas normas do Código de Defesa do Consumidor; as normas de procedência da adoção foram trasladadas para o Estatuto da Criança e do Adolescente, adquirindo princípios próprios de proteção à criança e ao adolescente.

Os microssistemas representam um movimento de descodificação, dado que as relações jurídicas antes abarcadas por normas jurídicas menos específicas passam a ser abraçadas por normas de aplicação mais específicas. Em função do princípio geral *lex generali non derogat priori speciali*, os microssistemas passam a prevalecer em razão de possuírem normas de tutela específica de certas relações, situação esta subordinada a critérios objetivos de cabimento (como nos artigos 2º e 3º do Código de Defesa do Consumidor e no artigo 2º do Estatuto da Criança e do Adolescente).

Os microssistemas fenomenalizam-se para também proteger relações entre hipossuficientes e concretizar a faceta material do princípio da igualdade entre minorias sociais e as classes mais favorecidas, a chamada *par conditio*. O Código de Defesa do Consumidor (CDC), a Lei da Ação Civil Pública, a Lei do Mandado de Segurança, a Lei de Improbidade Administrativa e a Lei da Ação Popular⁷ compuseram o atual microssistema processual coletivo com instrumentos de tutela de direitos coletivos *lato sensu* para a proteção de direitos coletivos, historicamente tão negligenciados pela classe dos juriconsultos processualistas e mesmo pela própria lei⁸. Nesse sentido elucida Fredie Didier Júnior⁹:

(...) [dissertando acerca do artigo 81 do Código de Defesa do Consumidor], apresentam-se, como mudanças importantes, à época, um novo enfoque da *par conditio* (com a transposição de uma igualdade formal para uma igualdade mais substancial entre as partes: igualar os desiguais) e novas técnicas para as ações coletivas, tudo sem afastar a garantia do devido processo legal.

Um dos idealizadores do novo diploma processual, Fredie Didier Júnior reconhece a autonomia do microssistema processual coletivo e estabelece bases científico-doutrinárias próprias.

⁵ REINEHR, Rosemeri. **Os princípios orientadores do novo Código**. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13183>. Acesso em 14.01.2019.

⁶ LACERDA, Leydslyne Israel. **A despatrimonialização do direito civil**. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/9936-9935-1-PB.pdf>>. Acesso em 14.01.2019.

⁷ DIDIER JUNIOR, Fredie Didier. **Curso de Direito Processual Civil**. 10ª edição, vol. 4. Salvador: Editora Juspodivm, 2016, p. 53.

⁸ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **A proteção jurídica dos interesses coletivos**. Revista de Direito Administrativo da Fundação Getúlio Vargas, 1980, vol. 139. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43129/41792>>. Acesso em 14.01.2019.

⁹ Ibid. p. 53-54.

A jurisdição, ensina o autor em tela¹⁰, pode ser compreendida como uma das atribuições do Estado, o qual estabelece uma relação verticalizada entre o exercício do direito de ação pelo autor e a efetiva tutela jurisdicional sobre a relação jurídica, culminando na aplicação da *norma agendi* ao fato da vida, merece, nesta oportunidade, ser estudada sob o prisma do processo coletivo.

Para tanto, na concepção da Teoria Geral do Processo, o processo coletivo é delimitado pelos conceitos de ação coletiva e tutela jurisdicional coletiva¹¹:

Assim, processo coletivo é aquele em que se postula um direito coletivo *lato sensu* (situação jurídica coletiva ativa) ou se afirme a existência de situação jurídica coletiva passiva (deveres individuais homogêneos, p. ex.) de titularidade de um grupo de pessoas [...].

Ação coletiva é, pois, a demanda que dá origem a um processo coletivo pela qual se afirme a existência de uma situação jurídica coletiva ativa ou passiva exigida para a tutela de grupo de pessoas.

Tutela jurisdicional coletiva é a proteção que se confere a uma situação jurídica coletiva ativa (direitos coletivos *lato sensu* de um grupo de pessoas) ou a efetivação de situações jurídicas (individuais ou coletivas) em face de uma coletividade (grupo), que seja titular de uma situação jurídica coletiva passiva (deveres ou estados de sujeição coletivos).

Na ótica do Direito Processual Civil Constitucional, a jurisdição coletiva, bem como a idealizada originalmente pelo legislador ordinário, encontra-se axiologicamente influenciada por valores provenientes da Constituição Federal de 1988¹². No rol do *Bill of Rights* brasileiro, ressaltam-se a dignidade da pessoa humana, a inafastabilidade da jurisdição, o direito de petição, o duplo grau de jurisdição e a duração razoável do processo¹³.

Na perspectiva da dogmática contida nas leis processuais, como demonstrado, o processo coletivo ganha forma com leis esparsas (Lei do Mandado de Segurança, Lei da Ação Civil Pública, Código de Defesa do Consumidor, Lei de Improbidade Administrativa, entre outras) e, segundo posição de Fredie Didier Júnior¹⁴, as disposições do Código de Processo Civil (CPC)¹⁵, atinentes ao Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (artigo 928, I, 976 e seguintes do CPC). Desta feita, conjugados o artigo 19 da Lei de Ação Civil Pública, o artigo 83 do CDC, e o Código de Processo Civil subsidiariamente, cumpre destacar que o processo coletivo também se dota de instrumentos equivalentes aos do processo individual: comunicação dos atos processuais (citação e

¹⁰ Id. **Curso de Direito Processual Civil**. 18ª edição, vol. 1. Salvador: Editora Juspodivm, 2016, p. 155.

¹¹ DIDIER JUNIOR (2016), p. 53.

¹² BUENO, Cassio Scarpinella. **Curso Sistematizado de Direito Processual Civil**. 8ª edição, vol. 1. São Paulo, Saraiva, p. 111.

¹³ VALE, Ionilton Pereira do. **Surgimento e evolução do Bill of Rights no direito inglês**. Disponível em: <<http://ioniltonpereira.jusbrasil.com.br/artigos/133011054/surgimento-e-evolucao-do-bill-of-rights-no-direito-ingles>>. Acesso em 14.01.2019.

¹⁴ DIDIER JUNIOR (2016, V. 04), p. 53.

¹⁵ O Código de Processo Civil, ademais, na esteira do momento de evolução processual brasileira, reconhece a existência do microsistema processual coletivo em diversos dispositivos, a saber, os artigos 178, III; 185, *caput*; 565; 982, I e §3º; 985, I; 987, §2º; 1030, §5º; 1036, §1º; e 1037, II. O artigo 565 do CPC, em especial, estabelece parâmetros processuais especiais para as ações possessórias multitudinárias, as quais se verificam nas composses cujos sujeitos ativos não possam ser individualizados.

intimação), instrução probatória, decisões e a autoridade da coisa julgada, recursos, fase de execução, entre outros.

As referidas normas jurídicas alçadas ao *status* de microssistema jurídico depende não somente de meios instrumentais para a tutela jurisdicional coletiva, mas também do reconhecimento de uma nova classe de direitos materiais, os quais se diferenciam dos direitos subjetivos individuais, com o objetivo de se sincretizarem com o sistema processual e possibilitar a satisfação de direitos com o propósito de proteger uma coletividade. Trata-se, portanto, dos direitos coletivos *lato sensu*, denominação de origem doutrinária.

1.3 A CATEGORIZAÇÃO DOS DIREITOS COLETIVOS LATO SENSU EM DIREITOS OU INTERESSES E AS SUAS ESPÉCIES

1.3.1 A ausência de uniformização da definição da natureza jurídica dos direitos coletivos *lato sensu* em direitos ou interesses

No que concerne a denominações e classificações dos direitos coletivos *lato sensu*, a legislação brasileira e a doutrina padecem de uniformização¹⁶. A depender da fonte jurídica estudada, o aplicador do direito depara-se com as denominações “interesses”, “defesa coletiva” e apenas “direitos”. Assim preclaram o artigo 129, III, da CRFB/1988, o artigo 6º, VI, do CDC o artigo 81, § único, do CDC e o artigo 21, § único, da Lei do Mandado de Segurança.

O estado legislativo caótico é melhor representado pelos artigos 1º, IV, e 21 da Lei da Ação Civil Pública (BRASIL, Lei 7.347/1985, arts. 1º, IV, e 21) e pelo artigo 83 do CDC (BRASIL, Código de Defesa do Consumidor, 1990, art. 83), os quais aparentam equiparar, em termos legais, as expressões “direitos” e “interesses”:

Art. 1º. Regem-se pelas disposições desta Lei, sem prejuízo da ação popular, as ações de responsabilidade por danos morais e patrimoniais causados:

IV – a qualquer outro **interesse difuso** ou **coletivo**.

Art. 21. Aplicam-se à defesa dos **direitos e interesses difusos, coletivos e individuais**, no que for cabível, os dispositivos do Título III da lei que instituiu o Código de Defesa do Consumidor. 19

Art. 83. Para a defesa dos **direitos e interesses** protegidos por este código são admissíveis todas as espécies de ações capazes de propiciar sua adequada e efetiva tutela.

A doutrina mais vetusta e majoritária costuma denominar este grupo de situações jurídicas como interesses. José Carlos Barbosa Moreira¹⁷, tradicional processualista pátrio, refere-se, ademais,

¹⁶ Em vistas à recente evolução do arquétipo processual coletivo, deve-se afirmar estas discussões são necessárias para estabilizar as bases científicas, como também se procedeu no Direito Civil e as discussões históricas sobre a natureza jurídica da posse, por exemplo, entre Savigny e Ihering.

¹⁷ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **A proteção jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos**. Revista de Direito Comparado Luso-Brasileiro. Disponível em: <[http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20\(14\).pdf](http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20(14).pdf)>. Acesso em

aos autores de ações coletivas como “coletividade interessada” e “interessados”. Para José Marcelo Menezes Vigliar¹⁸, o emprego da expressão “interesse” evita que se evidencie a carga individualista da formação acadêmico-jurídica com a expressão “direito”.

Kazuo Watanabe¹⁹ (1996, p. 500), um dos anteprojetistas do Código de Defesa do Consumidor, e Rizzato Nunes (2011, p. 797)²⁰ afiliam-se à posição de que o legislador equiparou as expressões “direitos” e “interesses”, porém segue os termos constitucionais ao argumentar que a doutrina e a jurisprudência encontram-se num processo evolutivo da abrangência do conceito de direito subjetivo.

Os termos “interesses” e “direitos foram utilizados como sinônimos [ao tratar do artigo 81 do CDC], certo é que, a partir do momento em que passam a ser amparados pelo direito, **os “interesses” assumem o mesmo status de “direitos”**, desaparecendo qualquer razão prática, e mesmo teórica, para a busca de uma diferenciação ontológica entre eles. A necessidade de estar o direito subjetivo sempre referido a um titular determinado ou ao menos determinável, impediu por muito tempo que os “interesses” pertinentes, a um tempo, a toda uma coletividade e a cada um dos membros dessa mesma coletividade, [...] pudessem ser havidos por juridicamente protegíveis. [...] Hoje, com a concepção mais larga do direito subjetivo, abrangente também do que outrora se tinha como mero “interesse” na ótica individualista então predominante, ampliou-se o espectro de tutela jurídica e jurisdicional. Agora, é a própria Constituição Federal que, seguindo a evolução da doutrina e da jurisprudência, usa dos termos “interesses” (art. 5º, LXX, b), “interesses difusos e coletivos” (art. 129, III), como categorias amparadas pelo direito.

Modernamente, uma nova tese doutrinária surgiu nos escritos do processualista Fredie Didier Júnior. Ao longo da discussão sobre a denominação entre “direitos” e “interesses”, o autor designa estas situações jurídicas como “direitos”, levantando argumentos de ordem histórica e jurisdicional. Primeiramente, Didier declara que a doutrina brasileira tem se intoxicado pela locução *interessi legitimi*, cuja amplitude compreende os *interessi diffusi* e os *interessi collettivi*. Em segundo lugar, traz elementos do direito italiano, ao estabelecer um contraponto na sua doutrina (de direitos coletivos) com base no sistema de jurisdição dual italiano²¹:

Os direitos subjetivos, no Brasil, se subdividem, portanto, em direitos subjetivos privados e direitos públicos subjetivos. O mesmo não ocorre com o sistema italiano que prevê uma separação de órgãos jurisdicionais (dualidade de jurisdição). Assim, a doutrina italiana construiu dois conceitos distintos, um referente aos direitos subjetivos e outro, aos chamados interesses legítimos. Os primeiros são julgados pela justiça civil (relações entre particulares); já os interesses legítimos são julgados perante órgãos da justiça administrativa (relações entre particulares e administração pública ou de interesse social relevante).

14.01.2019. Afirma o estudioso: “Se tivermos em mente o caráter indivisível do objeto do litígio e a impossibilidade de exigir a presença em juízo de todos os interessados [...] por iniciativa de outro membro da coletividade interessada”.

¹⁸ VIGLIAR, José Marcelo Menezes. **Tutela Jurisdicional Coletiva**. 4ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2013, p. 50.

¹⁹ WATANABE, Kazuo, *et.al.* **Código brasileiro de defesa do consumidor comentado pelos autores do anteprojeto**. 4ª edição. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1996, p. 500.

²⁰ Neste sentido, Rizzato Nunes afirma que “Tem que se entender ambos os termos como sinônimos, na medida em que ‘interesse’, semanticamente em todos os casos, tem o sentido de prerrogativa e esta é exercício de direito subjetivo”.

²¹ DIDIER JUNIOR (2016, VOL. 04), p. 66-67.

Ainda, na esteira do mencionado autor, os interesses legítimos importados da ordem italiana ingressam no direito brasileiro como direitos subjetivos coletivos, ao obedecer ao princípio da unicidade jurisdicional previsto no artigo 5º, XXXV, da CRFB/1988. Em contraponto ao argumento de que a expressão “direitos” é mais restrita e que o vocábulo “interesses” abarcaria mais situações para a tutela coletiva. Nesse diapasão, pontua que: “A melhor solução passa, não por admitir a categoria dos ‘interesses’ tuteláveis pelo processo, mas sim pela ampliação do conceito de direito subjetivo, para abarcar as diversas ‘posições jurídicas judicializáveis’²².

1.3.2. A classificação legal dos direitos coletivos lato sensu e algumas análises pertinentes

Os direitos coletivos *lato sensu* são o gênero de direitos subjetivos cuja titularidade assiste a uma coletividade²³, possibilitando a defesa coletiva. Segundo o artigo 81, § único, do CDC, estes direitos admitem três modalidades, quais sejam, os direitos difusos, os direitos coletivos *stricto sensu* e os direitos individuais homogêneos, cujas definições legais se transcrevem:

Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:

I – interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;

II – interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

III – interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum.

As relações jurídicas cujo vínculo abstrato é de direito difuso compõem as seguintes características: a) o elemento subjetivo ativo ocupa-se com a reunião de pessoas em quantidade indeterminada ou, ao menos, indeterminável, b) o elemento objetivo, sobre o qual recai a relação jurídica, é indivisível, isto é, somente pode ser tutelado por inteiro e c) o elemento abstrato é uma circunstância de fato comum a todos os sujeitos ativos e comporta interesse transindividual²⁴ dos seus titulares. Exemplos clássicos da doutrina são a difusão de propaganda enganosa em veículo de amplo

²² *Ibid.*, p. 67.

²³ *Idem. Ibidem.* A titularidade dos direitos coletivos *lato sensu* pertence *a priori* a uma coletividade, entretanto nada impede que, quando possível, o indivíduo busque o Judiciário: no caso dos direitos difusos e dos direitos coletivos, a titularidade pertence à coletividade em razão das circunstâncias de fato ou da relação jurídica, porém no caso dos direitos individuais homogêneos, os titulares dos direitos podem, se pretenderem, buscar o Judiciário individualmente antes da propositura da ação coletiva (artigo 129, §1º, da CRFB/1988).

Segundo a classificação de Barbosa Moreira, os direitos difusos e coletivos *stricto sensu* relacionam-se aos **litígios essencialmente coletivos**, enquanto os direitos individuais homogêneos relacionam-se aos **litígios acidentalmente coletivos**.

²⁴ A adjetivação **transindividual** no disposto do artigo 81, I, do CDC, encerra que a sujeição ativa desta classe de direitos transcende o indivíduo e o interesse primário atinge a toda uma coletividade.

alcance (televisão, *outdoor*, jornais) e acidentes que gerem danos ambientais a um rio ou ao oceano²⁵. (NUNES, 2011, p. 797).

Por sua vez, as relações cujo vínculo abstrato consubstancia-se em direito coletivo *stricto sensu* reúnem: a) elemento subjetivo ativo consistente em grupo de pessoas em quantidade determinada ou, ao menos, determinável²⁶; b) elemento objetivo indivisível e c) elemento abstrato que compreende uma relação jurídica base²⁷ anterior à lesão do direito, de interesse transindividual dos titulares.

Por fim, restam os direitos individuais homogêneos, cujo vínculo jurídico contém: a) elemento subjetivo composto por uma coletividade de sujeitos determinados; b) elemento objetivo divisível²⁸ e c) elemento abstrato formado por um vínculo jurídico de responsabilidade pela lesão de direitos de vários indivíduos que, em razão da origem comum do dano, legitima o nascimento deste direito individual homogêneo.

Como bem apontado pelo processualista Fredie Didier Júnior, os direitos difusos já existem entre indivíduos indeterminados antes mesmo de ocorrer qualquer lesão – estes indivíduos são ligados por circunstâncias de fato e já formam uma coletividade titular de direito difuso (todos têm direito ao meio ambiente equilibrado antes mesmo de ocorrer qualquer lesão). Os direitos coletivos somente subsistem com um grupo/classe de indivíduos determinados unidos por uma relação jurídica, que existe também antes mesmo de se verificar qualquer lesão ao direito (os trabalhadores vinculados a um sindicato têm direito à representação judicial de direitos coletivos, com base no artigo 8º, III, da CRFB/1988). Os direitos individuais homogêneos, por sua vez, somente atingem 24 o grupo determinado de indivíduos *post factum*, isto é, a partir de um evento que possibilite a defesa coletiva – não existe grupo determinado de indivíduos antes do evento lesivo, tampouco o próprio direito individual homogêneo.

A despeito das definições dos direitos essencialmente coletivos, os direitos difusos e coletivos *stricto sensu*, segundo Barbosa Moreira²⁹, distanciarem-se conceitualmente dos direitos

²⁵ NUNES, Rizzato. **Curso de Direito do Consumidor**. 6ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011, p.797.

²⁶ Fredie Didier Júnior, inclusive, afirma que a determinabilidade é o critério de diferenciação entre as categorias de direitos difusos e coletivos *stricto sensu*.

²⁷ Ao discorrer sobre a relação jurídica base, Fredie Didier Júnior completa: “Nesse particular, cabe salientar que essa relação jurídica base pode dar-se entre os membros do grupo *affectio societatis* ou pela sua ligação com a ‘parte contrária’. No primeiro caso temos os advogados inscritos na Ordem dos Advogados do Brasil (ou qualquer associação de profissionais); no segundo, os contribuintes de determinado imposto”. Isto é, para a classificação do direito em coletivo *stricto sensu*, há duas modalidades possíveis: a relação jurídica base pode se dar somente entre os sujeitos ativos participantes da comunidade ou a entre a coletividade e o sujeito passivo.

²⁸ Deve-se restar claro que, quando da lesão ao direito individual homogêneo, o seu resultado não necessariamente será, em quantidade, igual para todos. A relevância jurídica desta classificação, para Didier, reside na massificação/padronização das relações jurídicas e das lesões delas decorrentes.

²⁹ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **A proteção jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos**. Revista de Direito Comparado Luso-Brasileiro. Disponível em: <[http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20\(14\).pdf](http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20(14).pdf)>. Acesso em 14.01.2019.

subjetivos individuais, os direitos acidentalmente coletivos, isto é, os direitos individuais homogêneos, repousam conceitualmente adjacentes aos direitos subjetivos individuais em forma e em matéria³⁰, de modo que se faz necessário levantamento de critérios científicos para se esquivar desta zona *grise* quando da identificação e aplicação do direito. Seguem dois argumentos que servem bem à diferenciação entre os direitos subjetivos individuais e os direitos individuais homogêneos.

O primeiro critério é o grau, mesmo que baixo, de transindividualidade dos direitos individuais homogêneos. Apesar do artigo 81, § único, III, do CDC não caracterizar os direitos individuais homogêneos como transindividuais, é necessário reconhecer que, para diferenciá-los dos direitos individuais subjetivos massificados, os interesses coletivos sobrepujam-se sutilmente aos interesses individuais, possibilitando a defesa coletiva por parte dos legitimados a ajuizar uma ação coletiva (artigo 82 do CDC)³¹.

O segundo critério é a dogmática processual na qual estão inseridos os institutos em comento. Os direitos subjetivos individuais submetem-se às normas de procedimento do Código de Processo Civil e de leis que disciplinam o processo individual tão somente; já os direitos individuais homogêneos estão restritos a um corpo de normas processuais diverso (o do microsistema processual coletivo), admitindo aplicação subsidiária e supletiva do Código de Processo Civil e das outras leis processuais reguladoras de processos individuais. Os direitos subjetivos individuais, *v.g.*, admitem litisconsórcio ativo nas bases do artigo 113 do CPC, enquanto os direitos individuais homogêneos somente podem ser demandados pelos legitimados do artigo 82 do CDC.

1.4. CONCEITO DE CONTRIBUINTE DIFUSO A PARTIR DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA QUE CONTENHA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

O conceito de contribuinte difuso, como se pretende demonstrar no decorrer da pesquisa, interessa a diversos ramos do direito brasileiro, cuja pertinência assiste melhor ao Direito Processual Civil Coletivo e ao Direito Tributário. O contribuinte difuso é uma figura, portanto, multidisciplinar,

³⁰ Em escala de nível de transindividualidade e possibilidade de tutela coletiva: direitos difusos (só é possível a tutela coletiva, pois o direito é totalmente transindividual), direitos coletivos *stricto sensu* (somente é possível a tutela coletiva, porém o direito é transindividual em relação a um grupo determinado de sujeitos), direitos individuais homogêneos (é possível a tutela coletiva e a individual, com grau menor de transindividualidade) e os direitos subjetivos individuais (somente é possível a tutela individual).

³¹ O Código de Defesa do Consumidor determina ainda que o ajuizamento de ação coletiva que contenha discussão sobre direito individual homogêneo induz litispendência (interpretação literal *a contrario sensu* do artigo 104 do CDC), ao resguardar a isonomia nas decisões judiciais – para as ações individuais demandadas anteriormente ao protocolo da ação coletiva, há um prazo de trinta dias da ciência nos autos do ajuizamento da ação coletiva para requerer a suspensão do processo e resguardar a isonomia, às custas de não obter os efeitos da coisa julgada *erga omnes* no caso de procedência do pedido (artigo 103, III, do CDC). Este regramento processual revela a atenção do legislador com a homogeneização da relação de direito material, resguardando a isonomia processual com decisões não destoantes para indivíduos cujos direitos advenham da mesma origem.

que dialoga com conceitos de direito processual e material, sujeito também à avaliação de viabilidade jurídica a partir da leitura do texto constitucional e de outras fontes do direito positivo.

Ademais, o contribuinte difuso é um fenômeno jurídico das democracias em cujos ordenamentos já se encontra firmado, na lei, doutrina e jurisprudência, o substrato de um microsistema processual coletivo³². Há, portanto, reverberação deste conceito nas pretensões da coletividade para se ver tutelado direito coletivo (*lato sensu*) em matéria tributária.

O contribuinte difuso possui relevância hodiernamente no tocante ao estágio de desenvolvimento de direitos coletivos *lato sensu*: muito se observa, desde a edição da Lei de Ação Civil Pública e da promulgação da Constituição Federal de 1988, que as relações jurídicas, devido ao crescimento demográfico nacional e o fato de que as relações se tornam mais complexas com o tempo, têm se massificado e adquirido corpo de direitos cuja tutela transpassa a noção do indivíduo³³. Assim se procede com a relação jurídico-tributária, objeto de estudo necessário para a compreensão do contribuinte difuso.

A relação jurídico-tributária possui as principais feições da Teoria Geral das Obrigações: esta espécie de relação jurídica³⁴, instituída *ex lege*, é estabelecida entre um sujeito passivo e um sujeito ativo, ao redor dos quais remanesce um vínculo jurídico-obrigacional. A obrigação, por definição do artigo 113, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional (CTN), pode ser principal, cujo objeto imediato seja o pagamento de quantia (relativa a tributo ou penalidade pecuniária), ou acessória, cujo objeto imediato seja a ação ou a abstenção de uma ação com base na legislação tributária³⁵.

Ante a maior expressividade das obrigações principais para este ramo do direito, concentrar-se-ão os esforços nesta sorte de obrigações ao longo da pesquisa.

Os sujeitos passivos, obrigados ao pagamento dos tributos e eventuais penalidades, são definidos pelo artigo 121, *caput*, do CTN. Subdividem-se os sujeitos passivos em contribuintes e responsáveis.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

³² SILVA (2007), op. cit., p. 17. José Afonso da Silva afirma que “A queda do despotismo político [no *Ancien Régime*] propiciou o aparecimento da ação popular no direito moderno, como instituto de caráter democrático”. O processo coletivo é uma expressão da democracia, cuja faceta jurídica reside no acesso coletivo à justiça.

³³ Portanto, um ato de governo que influa na esfera tributária pode ensejar que a ordem de milhares ou milhões de pessoas sejam afetadas.

³⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28ª edição, 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 305. Segundo o autor “é definida como o vínculo abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação”.

³⁵ As obrigações tributárias principal e acessória não guardam, entre si, relação de acessoriedade, como se procede no Direito Privado. O cumprimento das obrigações acessórias independe da existência de obrigação principal e a nulidade de uma não importa a nulidade da outra.

II – **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Logo, reputa-se contribuinte a pessoa física ou jurídica que, ao praticar o fato jurídico-tributário mantenha com a situação abstrata prevista em norma relação pessoal e direta, ou seja, a pessoa que suporta o encargo financeiro do tributo é a mesma pessoa que pratica o fato jurídico-tributário. As lições de Paulo de Barros Carvalho³⁶ sobre a Regra Matriz de Incidência, arquétipo doutrinário para análise estrutural da norma jurídica tributária, corroboram o conceito legal. Segundo o autor: “A teoria de que falamos vislumbra no sujeito passivo aquela pessoa que estava em relação econômica com o fato jurídico tributário, dele extraindo vantagens”.

Como demonstrado, o Código Tributário Nacional de 1966 e o Direito Processual Civil brasileiro em regime não democrático foram concebidos para tratar de relações jurídicas individuais. A carga individualista das normas jurídicas enseja que, para a proteção dos direitos coletivos *lato sensu*, em matéria tributária, o conceito de contribuinte difuso seja construído e melhor difundido³⁷.

Passa-se, então, aos argumentos jurídicos idôneos levantados na pesquisa, com o fito de averiguar quais são as espécies de direitos coletivos *lato sensu* possíveis de ser titularizadas pelo contribuinte difuso.

Quanto aos direitos difusos, entende-se por não satisfatória a afirmação de que há liame subsuntivo desta natureza de direitos coletivos positivados com as relações tributárias compostas por contribuintes difusos. As relações tributárias massificadas, assim como as individuais, somente podem atingir aos contribuintes, os que realizam o fato jurídico-tributário, e os responsáveis, os que são obrigados ao pagamento de tributo ou penalidade por determinação legal. Esta é uma propriedade específica do Direito Tributário nacional: a relação tributária decorre ou da prática do fato jurídico-tributário ou por determinação legal – ambas as situações denunciam relações jurídicas, porquanto as obrigações principais advêm de determinação legal³⁸³⁹. Como os direitos difusos se caracterizam pela gênese em circunstâncias fáticas, não jurídicas, não é possível declarar que os contribuintes difusos possuam direitos difusos no sentido da norma do artigo 81, § único, I, do CDC.

Ademais, persiste, no Direito Tributário nacional, o princípio da interpretação objetiva do fato jurídico-tributário, que é incompatível com a noção de indeterminabilidade do sujeito ativo de

³⁶ CARVALHO (2017), op. cit., p. 270; 319.

³⁷ VIGLIAR, José Marcelo Menezes. **Tutela Jurisdicional Coletiva**. 4ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2013, p. 77. Ao tratar sobre a gênese da Ação Civil Pública no direito brasileiro, Vigliar afirma que “Romper com a mentalidade individualista que marca o nosso sistema processual [...] foi a tarefa que o legislador necessitou enfrentar”, concretizando o acesso à justiça para as lides que contenham direitos coletivos.

³⁸ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, 16ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 30. O conceito de contribuinte difuso construído pelos argumentos demonstrados na pesquisa contempla as figuras de contribuinte e substituto tributário.

³⁹ Neste sentido, é interessante a opinião de Geraldo Ataliba, que entende que o Direito Tributário é ramo dependente do Direito Administrativo, vez que se submete ao **princípio estrito da legalidade** (artigo 150, I, da CRFB/1988) e “porque regula relações jurídicas entre administração e administrados, o que é da essência do direito administrativo”.

um direito difuso. Este princípio informa que somente sofrerá incidência da hipótese normativa o sujeito que praticar o verbo e o seu complemento, de forma a ocasionar a subsunção do fato à norma - não existe a prática incompleta do fato jurídico-tributário: o implemento inconcluso do fato não faz ensejar a incidência da norma tributária, o que afasta a indeterminabilidade do contribuinte difuso (ou se é contribuinte, ou se não o é)⁴⁰. O Direito Tributário, portanto, somente se obstina a regular relações jurídicas subsumidas a fatos completamente correspondentes ao que determina a norma jurídica. Paulo de Barros Carvalho, ao tratar da hipótese de incidência, leciona⁴¹:

O objeto sobre o qual converge o nosso interesse é a fenomenologia da incidência da norma tributária em sentido estreito ou regra-matriz de incidência tributária. Nesse caso, diremos que houve a subsunção, quando o fato [...] guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese [...].

Em matéria direitos coletivos *stricto sensu*, apesar de haver reconhecimento doutrinário de que estes podem ser titularizados por contribuintes, tratar-se-á também de classificação imprudente para relacioná-los aos contribuintes difusos. O elemento subjetivo se encaixa notavelmente ao conceito de contribuinte difuso a ser construído: trata-se de direito cuja transindividualidade não ultrapassa os interesses de um grupo determinável ou determinado, qual seja, o dos contribuintes ou substitutos de um tributo. Nesse sentido, esclarece Fredie Didier Júnior, ao caracterizar a relação jurídica base do direito coletivo *stricto sensu*⁴²:

Nesse particular, cabe salientar que essa relação jurídica base pode dar-se entre os membros do grupo *affectio societatis* ou pela sua ligação com a “parte contrária”. No primeiro caso temos os advogados na Ordem dos Advogados do Brasil (ou qualquer associação de profissionais); no segundo, os contribuintes de determinado imposto. Os primeiros ligados ao órgão de classe, configurando-se como “classe de pessoas” (advogados); os segundos ligados ao ente estatal responsável pela tributação, configurando-se como “grupo de pessoas” (contribuintes).

Há, todavia, óbice quanto ao elemento objetivo, pois que o artigo 81, § único, II, do CDC, requer que a relação jurídica-base entre os sujeitos do direito coletivo em estudo reflita objeto indivisível, cuja tutela deva se dar por inteiro. As obrigações principais enquadram-se como obrigações divisíveis em razão da natureza pecuniária⁴³, o que impede que contribuintes difusos sejam beneficiados por ações coletivas com fulcro no dispositivo que classifica os direitos coletivos *stricto sensu*.

⁴⁰ NUNES, Luís Henrique Assis. **O fato gerador, a hipótese de incidência tributária e o princípio da pecunia non olet**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-fato-gerador-a-hipotese-de-incidencia-tributaria-e-o-principio-da-pecunia-non-olet,50085.html>>. Acesso em 14.01.2019.

⁴¹ CARVALHO (2017), op. cit. p. 272.

⁴² DIDIER JUNIOR (2016, VOL 4), op. cit. p. 70.

⁴³ A existência de obrigações tributárias solidárias (artigo 124 do CTN) não infere que as obrigações tributárias possam ser indivisíveis. A indivisibilidade é apenas efeito da solidariedade: a obrigação solidária existe em razão de interesse comum na prática do fato jurídico-tributário, portanto, todos são obrigados à quantia total do tributo em primeira instância. Nas obrigações indivisíveis, o devedor não é obrigado ao *quantum* total *a priori*, mas somente à sua quota-parte; entretanto, em segunda instância, pode ser exigido da totalidade porque o objeto da obrigação é indivisível.

Resta a classe dos direitos individuais homogêneos em matéria de contribuinte difuso. O único requisito legal objetivo para estes direitos é a origem em comum para uma coletividade determinada, o que, graças ao nível baixo (porém ainda proeminente) de transindividualidade do direito, possibilita a defesa coletiva⁴⁴. A lesão do direito individual homogêneo, como anteriormente destrinchado, é marco temporal para se atestar a existência de um grupo determinado o qual tem direito, por meio de legitimação extraordinária (artigo 82 do CDC), a se defender coletivamente.

Dadas as características das relações jurídico-tributárias massificadas, em especial o grau de transindividualidade, as quais têm origem em um ato lesivo comum, em geral do próprio ente tributante, é possível relacioná-las aos direitos perquiridos pelos contribuintes em eventual ação coletiva.

A origem em comum de um direito individual homogêneo pertencente aos contribuintes difusos reside, na prática forense, nos diversos tributos instituídos, majorados, renunciados e manejados inconstitucional e ilegalmente pelo Poder Público⁴⁵.

Levantados os argumentos aptos a erigir o conceito de contribuinte difuso, resta a conclusão: trata-se de contribuinte difuso, portanto, o grupo determinável ou determinado de sujeitos que, revestidos da qualidade de sujeito passivo de uma relação jurídico-tributária com base no artigo 121 do CTN, possui contra o sujeito ativo da relação obrigacional um direito individual homogêneo em decorrência de origem comum que possibilita o exercício do direito subjetivo de ação coletiva, seguindo todas as normas fundamentais do processo tributário coletivo, para, enfim, conhecer e executar o direito.

2 ANÁLISE CRÍTICA DO EMPREGO DA AÇÃO CIVIL PÚBLICA A DIREITOS COLETIVOS TRIBUTÁRIOS

2.1 A POSSIBILIDADE DE SE ERIGIREM INTERESSES COLETIVOS TRIBUTÁRIOS COM BASE EM ILEGALIDADES E INCONSTITUCIONALIDADES DE TRIBUTOS EM SEDE DE AÇÃO CIVIL PÚBLICA

⁴⁴ VIGLIAR (2013), op. cit., p. 80.

⁴⁵ OLIVEIRA, Fabiano Moraes de. Defesa do contribuinte difuso do ICMS. 2016, 48 páginas. **Monografia apresentada como Trabalho de Conclusão de Curso de Direito da Universidade Federal Fluminense**. Orientação: Prof.^a Dr.^a Andressa Guimarães Torquato, p. 37. Ele afirma: “A distinção entre ambos reside na realidade de que os contribuintes de fato são todos os que absorvem o impacto da tributação, pagando seu custo no término da cadeia comercial, contudo, tal tributação encontra-se dentro da legalidade. Por outro lado, o contribuinte difuso do ICMS também absorve o impacto da tributação pagando seu custo, mas o valor arrecadado é fruto de legislação ilegal que afronta os parâmetros materiais e formais exigidos na legislação tributária”.

Correntemente, o contribuinte brasileiro submete-se a dezenas, senão centenas, de espécies e subespécies de tributos. Do mais tradicional, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), aos mais obscuros suportados pela iniciativa privada, como o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e as Contribuições Previdenciárias previstas no artigo 195 da CRFB/1988, o arcabouço jurídico que sustenta tantas exações ultrapassa barreiras de complexidade das relações jurídicas normalmente vivenciadas décadas atrás. Este arquétipo jurídico encontra-se na legislação tributária, conceito desenhado pelo artigo 96 do CTN – leis (compreendendo a Constituição Federal de 1988, todas as espécies de leis federais, estaduais e municipais, decretos legislativos, medidas provisórias, decretos executivos, entre outros), tratados, convenções internacionais e as normas complementares (atos normativos da Administração Tributária, decisões de órgãos de jurisdição administrativa com eficácia normativa, práticas reiteradas das autoridades administrativas e convênios entre os entes da federação). O Direito Tributário brasileiro se agiganta em tamanho e em profundidade.

Muitas das normas jurídicas extraídas das fontes do Direito Tributário, entretanto, falecem de legalidade ou mesmo de constitucionalidade. Algumas questões jurídicas são tão complexas que sobrevivem por décadas no Judiciário; outras não sobrevivem a simples critério de constitucionalidade. Seguem dois exemplos recentes ilustradores do cenário desordenado de fontes jurídicas importantes para a manutenção de relações tributárias sadias entre contribuintes e o Estado.

Na data de 20 de julho de 2017, foi publicado o Decreto 9.101/2017 pela Presidência da República, cujo conteúdo alterou os Decretos 5.059/2004 e 6.573/2008, sobre o restabelecimento de alíquotas de PIS/PASEP (Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade).

O Decreto 5.059/2004 contém as alíquotas para incidência de PIS/PASEP e de COFINS em regime não cumulativo aos combustíveis (gasolina de aviação, óleo *diesel*, gás liquefeito de petróleo, gás natural, gasolinas e querosene de aviação). Estas alíquotas, segundo disposição do artigo 23, §5º, da Lei 10.865/2004, podem ser extintas, reduzidas, restabelecidas ou mesmo majoradas 43 por ato do Poder Executivo, a qualquer tempo. A mesma possibilidade jurídica foi instituída pelo Decreto 6.573/2008, autorizado pelo artigo 5º, §8º, da Lei 9.718/1998, nesta hipótese, em regime cumulativo de apuração.

Verdadeiras batalhas judiciais foram travadas em relação ao aumento flagrantemente inconstitucional, em vistas aos princípios da legalidade estrita (artigo 150, I, da CRFB/1988) e da anterioridade da noventena (artigo 195, §6º, da CRFB/1988).

A 20ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Brasília, em 25 de julho de 2017, em sede de Ação Popular, deferiu o requerimento de concessão liminar da tutela de urgência no sentido de suspender os efeitos do Decreto 9.101/2017 – provimento jurisdicional emitido em menos de uma

semana após a publicação do decreto (BRASIL, 20ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Brasília, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, 2017). No amanhecer de 26 de julho de 2017, a Presidência do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (BRASIL, Presidência do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, 2017) decidiu por cassar a decisão que concedeu a tutela de urgência em caráter liminar, ao fundamentar que o Brasil atravessa momento de desequilíbrio orçamentário, com déficit orçamentário bilionário, de sorte que, sem os recursos provenientes da arrecadação tributária, agravaria a manutenção de serviços públicos e do funcionamento do aparelho estatal.

O segundo exemplo esbarra na jurisprudência tendenciosa dos Tribunais de Justiça através do País: trata-se da cobrança de Taxa de Serviços Estaduais relativa à Prevenção e Extinção de Incêndios, instituída por vários Estados-membros, em especial o Rio de Janeiro (1975), no artigo 106, II, item 20, do Código Tributário Estadual). O fato jurídico-tributário descrito em lei é a utilização, efetiva ou potencial, do serviço público de prevenção e extinção de incêndios.

Assim como nos casos insígnies casos de Taxas de Iluminação Pública, uma massa de contribuintes dirigiu-se ao Judiciário para questionar a viabilidade de cobrança da referida taxa sob os argumentos de que os termos constitucionais e legais do CTN sobre o fato do serviço público disponibilizado não ser divisível⁴⁶. Os tribunais em segunda instância, em geral, sedimentaram o entendimento de que a cobrança da taxa é legal e constitucional, sem entrar no mérito da questão da divisibilidade e do fato do serviço público ostentar natureza *uti universi*. É o teor do seguinte julgado, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, 2008):

TRIBUTÁRIO. TAXA DE PREVENÇÃO E EXTINÇÃO DE INCÊNDIO. LEGALIDADE. PRECEDENTES DO STF. A Taxa de Prevenção e Extinção de Incêndio instituída pelo Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro tem por fato gerador a colocação do serviço público à disposição do contribuinte, revestindo-se dos requisitos da especificidade e da divisibilidade, a tornar legítima sua cobrança. Recurso desprovido.

Muitos dos julgados, por meio de curta pesquisa jurisprudencial, desconsideram a existência de posições divergentes no Supremo Tribunal Federal. O ex-Ministro Ilmar Galvão, no bojo do Recurso Extraordinário nº 206.777-6/SP (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1999), afirmou que os serviços *uti universi*, como é o caso de iluminação pública, segurança pública e limpeza de logradouros públicos, não devem ser custeados por taxas. Mais recentemente, aliás, foi fixada tese em repercussão geral no Recurso 45 Extraordinário nº 643.247/SP (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Min. Rel. Marco Aurélio Mello, 2017)⁴⁷, de brilhante relatoria e voto do Ministro Marco Aurélio Mello, no sentido de reconhecer que:

⁴⁶ O conceito de divisibilidade do serviço relaciona-se à possibilidade de se identificar o beneficiário do serviço (serviços *uti singuli*), previsto no artigo 79, III, do CTN.

⁴⁷ A questão meritória central do recurso consubstanciava-se na incompetência tributária dos Municípios de instituir e cobrar a Taxa de Extinção e Prevenção de Incêndios, porém o voto do eminente relator Marco Aurélio Mello contemplou a questão do serviço não cumprir os requisitos legais para ser custeado por taxa de serviço público específico e divisível.

A segurança pública, presentes a prevenção e o combate a incêndios, faz-se, no campo da atividade precípua, pela unidade da Federação e, porque serviço essencial, tem como a viabilizá-la a arrecadação de impostos, não cabendo ao Município a criação de taxa para tal fim.

O que se pretende, portanto, é demonstrar que a Ação Civil Pública é instrumento hábil a obter a proteção de direitos coletivos do contribuinte (individuais homogêneos). O objetivo da Ação Civil Pública em matéria tributária é bem sintetizado por Sérgio Neves Coelho⁴⁸:

Assim, na ação civil pública em matéria tributária o que se pretende é a cessação da cobrança do lançamento de determinado tributo, referente a um específico exercício, em face de sua inconstitucionalidade, configurando-se a defesa de interesse coletivo, ou a devolução dos valores acaso já cobrados, em razão da inconstitucionalidade, caracterizando-se o resguardo de interesses individuais homogêneos.

A estratégia para alcançar o objetivo central da pesquisa divide-se em quatro etapas: a) discussão sobre o cabimento da tutela de direitos individuais homogêneos tributários em sede de Ação Civil Pública, b) a legitimidade extraordinária do Ministério Público para pleitear estes direitos, c) discussão sobre a declaração de inconstitucionalidade nas Ações Cíveis Públicas em matéria tributária e nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade e d) o exame de constitucionalidade formal e material do § único do artigo 1º, § único, da Lei 7.347/1985.

2.2. O CABIMENTO DA TUTELA DE DIREITOS INDIVIDUAIS HOMOGÊNEOS TRIBUTÁRIOS EM SEDE DE AÇÃO CIVIL PÚBLICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A discussão sobre o cabimento da tutela destes direitos inicia-se necessariamente no artigo 129, III, da CRFB/1988, cujo texto é: “São funções institucionais do Ministério Público promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos”. Defende-se, nesta pesquisa, que a boa interpretação do teor do dispositivo em análise não se configura como mera hipótese de cabimento da Ação Civil Pública, mas sim como diretrizes compulsórias de atuação do Ministério Público no ato de manejar este tipo de medida judicial, e que o Poder Constituinte Originário delegou ao legislador ordinário o poder de regular a Ação Civil Pública em lei específica. O cabimento da Ação Civil Pública completa-se com a norma do artigo 1º da Lei 7.347/1985, nos seus incisos.

⁴⁸ COELHO, Sérgio Neves. **Da legitimidade do Ministério Público para propositura de Ação Civil Pública na defesa de interesses de contribuintes.** Disponível em: <http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/cao_cidadania/Temas_Diversos/Doutrina_Temas_Diversos/22-legitimidadedoMP.htm>. Acesso em 12.01.2019.

A expressão “para a proteção...de outros interesses difusos e coletivos” inclui, segundo interpretação sistemática com o artigo 81, § único, do CDC, os direitos individuais homogêneos (independentemente de terem natureza tributária ou não).

A atuação do Ministério Público nas Ações Cíveis Públicas, para os que entendem que se trata de hipótese de cabimento desta medida judicial, é vinculada ao texto constitucional. Caso a finalidade da instituição fuja do espectro das funções institucionais dispostas no artigo 129, III, da CRFB/1988, o Ministério Público terá incidido em prática inconstitucional no exercício do direito de ação, o que enseja a nulidade do processo pelo vício insanável no interesse em agir (artigos 17 e artigo 485, IV, do CPC).

Existe, entretanto, corrente mais contundente⁴⁹, que entende a norma inscrita no artigo 129, III, da CRFB/1988, como uma prerrogativa ministerial. Sob este prisma, a Ação Cível Pública deverá atender aos requisitos constitucionais mínimos de cabimento: o fato de proteger interesses difusos e coletivos, sejam quais forem as suas naturezas (cultural, social, consumerista ou mesmo tributários).

O artigo 129 da CRFB/1988 constitui um rol de atribuições institucionais do Ministério Público, de modo que a interpretação sistemática de todos os incisos deste dispositivo com outros previstos no texto constitucional para outros órgãos da Administração Pública (a exemplo dos tribunais, dos conselhos de fiscalização do Judiciário e do Ministério Público, dos Tribunais de Contas, entre outros) faz concluir o exegeta que se tratam de prescrições constitucionais para a diretriz de atuação da instituição democrática.

2.3. A LEGITIMIDADE EXTRAORDINÁRIA DO MINISTÉRIO PÚBLICO PARA PLEITEAR DIREITOS INDIVIDUAIS HOMOGÊNEOS EM FAVOR DE CONTRIBUÍNTES

Segundo a jurisprudência estabilizada do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça e de tribunais estaduais, o Ministério Público não possui legitimidade para ajuizar Ações Cíveis Públicas para proteger interesses de contribuintes. O conteúdo dos seguintes julgados reflete esta posição do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, 2012):

CONSTITUCIONAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA: MINISTÉRIO PÚBLICO: TRIBUTOS: LEGITIMIDADE. I – Independentemente do *nomen iuris* adotado, tendo a exação nítida natureza tributária, o Excelso Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de que **o Ministério Público não tem legitimidade para promover Ação Cível Pública com**

⁴⁹ SILVA, Gabriel de Oliveira. **A inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 1º da Lei da Ação Cível Pública.** Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-inconstitucionalidade-do-paragrafo-unico-do-artigo-1o-da-lei-da-acao-civil-publica,54280.html>>. Acesso em 12.01.2019. Neste sentido, Gabriel de Oliveira Silva entende que “Como se depreende em seu artigo 129, inciso III, a CRFB não restringiu o rol de direitos que deveriam ser protegidos pela Ação Cível Pública. A expressão ‘outros interesses difusos e coletivos’ possibilita que a ação agora prevista constitucionalmente, proteja qualquer direito que atinja a coletividade”.

o objetivo de impedir a sua cobrança na defesa de contribuintes, pois seus interesses são divisíveis, disponíveis e individualizáveis. II – Recurso conhecido e desprovido.

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. SUSPENSÃO DE EXECUÇÃO DE SENTENÇA. TRIBUTOS. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. ILEGITIMIDADE DO MINISTÉRIO PÚBLICO. 1. Presentes os requisitos da cautelar, já que a sentença acolheu pretensão ajuizada por **órgão que não detém interesse em agir, e, portanto, legitimidade para promover a defesa de interesses individuais, cujos titulares não se confundem com consumidores.** 2. Com a procedência da ação rescisória nº 2007.02.01.002937-2, da qual esta ação cautelar é dependente, é de se confirmar a liminar antes deferida e julgar procedente o pedido inicial. 3. Ação cautelar procedente.

No âmbito do Supremo Tribunal Federal, os julgados mantêm seguinte forma:

CONSTITUCIONAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA: MINISTÉRIO PÚBLICO: TRIBUTOS: LEGITIMIDADE. Lei 7.374/85, art. 1º, II, e art. 21, com a redação do art. 117 da Lei 8.078/90 (Código do Consumidor); Lei 8.625/93, art. 25. C.F., artigos 127 e 129, III. I. - **O Ministério Público não tem legitimidade para aforar ação civil pública para o fim de impugnar a cobrança de tributos ou para pleitear a sua restituição. É que, tratando-se de tributos, não há, entre o sujeito ativo (poder público) e o sujeito passivo (contribuinte) relação de consumo, nem seria possível identificar o direito do contribuinte com "interesses sociais e individuais indisponíveis".** (C.F., art. 127). II. - Precedentes do RE 195.056 PR">STF: RE 195.056-PR, Ministro Carlos Velloso, Plenário, 09.12.99; RE 213.631-MG, Ministro Ilmar Galvão, Plenário, 09.12.99, RTJ 173/288. III. - RE conhecido e provido. Agravo não provido.

No domínio do Superior Tribunal de Justiça, o caso do repasse de PIS/PASEP e COFINS cobrados com ilegalidades e inconstitucionalidades ao consumidor foi relatado pelo Ministro Luiz Fux, no qual se admite que o Ministério Público ajuíze Ação Civil Pública em favor de contribuintes, desde que demonstrada a transcendência do interesse coletivo, pelas razões oportunamente discutidas.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇO DE TELEFONIA. SUJEITO PASSIVO DA COFINS E PIS/PASEP. ILEGITIMIDADE DO MINISTÉRIO PÚBLICO. JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA TURMA. RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR (LEGITIMIDADE ATIVA DO MINISTÉRIO PÚBLICO. ARTIGO 129, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI COMPLEMENTAR 75/93. INTERESSES INDIVIDUAIS HOMOGÊNEOS. DIREITO DO CONSUMIDOR. ILEGALIDADE NO REPASSE DE TRIBUTOS A USUÁRIOS DO SERVIÇO PÚBLICO DE TELECOMUNICAÇÃO). 1. Ação civil pública, intentada pelo Ministério Público Federal, que objetiva impedir que as empresas de telefonia fixa e móvel repassem, diretamente aos consumidores dos serviços, residentes no Estado de Pernambuco, os valores referentes ao recolhimento da COFINS e do PIS/PASEP. 2. O Ministério Público Federal carece de legitimidade ativa ad causam para, em sede de ação civil pública, postular direitos individuais homogêneos, identificáveis e divisíveis, de titularidade dos consumidores do serviço público de telefonia, que reclamam a definição do sujeito passivo da COFINS e do PIS/PASEP (AgRg no AgRg no REsp 669.371/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, julgado em 14.08.2007, DJ 11.10.2007). [...] . 4. Ressalva do entendimento do relator no sentido de que: (i) **O Ministério Público tem legitimidade ativa para ajuizar ação civil pública em defesa de direitos individuais homogêneos, desde que esteja configurado interesse social relevante, gênero do qual é espécie a proteção ao direito do consumidor.** *In casu*, o Ministério Público Federal ajuizou ação civil pública, com pedido de antecipação de tutela jurisdicional, em desfavor da Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL e de diversas empresas de telefonia, objetivando, em síntese, a proibição do repasse, pelas concessionárias/autorizatórias, dos valores relativos à COFINS e à contribuição ao PIS para os consumidores finais dos serviços de telefonia mediante o detalhamento dos respectivos valores nas faturas mensais dos serviços telefônicos, sob o argumento de que o procedimento

adotado pelas operadoras dos serviços estaria transformando os consumidores em contribuintes de fato das referidas contribuições sociais, cujo ônus não lhes caberia suportar. [...] (v) **O novel artigo 129, III, da Constituição Federal, habilitou o Ministério Público à promoção de qualquer espécie de ação na defesa de direitos difusos e coletivos, não se limitando à ação de reparação de danos.** (vi) Hodiernamente, após a constatação da importância e dos inconvenientes da legitimação isolada do cidadão, não há mais lugar para o veto da legitimação ad causam do MP para a Ação Popular, a Ação Civil Pública ou o Mandado de Segurança coletivo. (vii) Em consequência, legitima-se o *Parquet* a toda e qualquer demanda que vise à defesa dos interesses difusos e coletivos, sob o ângulo material ou imaterial. (viii) **Deveras, o Ministério Público está legitimado a defender os interesses transindividuais, quais sejam os difusos, os coletivos e os individuais homogêneos.** (ix) Nas ações que versam interesses individuais homogêneos, esses participam da ideologia das ações difusas, como sói ser a ação civil pública. **A despersonalização desses interesses está na medida em que o Ministério Público não veicula pretensão pertencente a quem quer que seja individualmente, mas pretensão de natureza genérica, que, por via de prejudicialidade, resta por influir nas esferas individuais.** (x) A assertiva decorre do fato de que a ação não se dirige a interesses individuais, mas a coisa julgada *in utilibus* poder ser aproveitada pelo titular do direito individual homogêneo se não tiver promovido ação própria. (xi) A ação civil pública, na sua essência, versa interesses individuais homogêneos e não pode ser caracterizada como uma ação gravitante em torno de direitos disponíveis. **O simples fato de o interesse ser supraindividual, por si só já o torna indisponível, o que basta para legitimar o Ministério Público para a propositura dessas ações.** 5. Recurso especial desprovido, extinguindo-se a ação civil pública, em face da carência da ação, ante a ilegitimidade ativa ad causam do Ministério Público Federal (artigo 267, inciso VI, do CPC), ressaltando-se o entendimento do relator no sentido da legitimação do *parquet*.

Não obstante haver julgados como do modelo acima ventilados no STJ, a tese vencedora é a que o Ministério Público não possui legitimidade para ajuizar Ação Civil Pública em favor de contribuintes.

Os argumentos que embasam a tese dominante na jurisprudência concatenam o artigo 1º, e seus incisos, da Lei 7.347/1985, e o artigo 81, *caput*, do CDC.

Primeiramente, consideram os pretores afiliados a esta corrente que a Lei de Ação Civil Pública, nas hipóteses de cabimento, não veicula a possibilidade de ajuizamento em favor de direitos tributários, os quais, segundo o julgado do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, são divisíveis, disponíveis e individualizáveis. Toda a discussão sobre a possibilidade de se erigirem direitos coletivos tributários foi feita no subtítulo 1.4 do título I desta pesquisa: os direitos coletivos titularizados pelo contribuinte difuso relacionam-se à espécie de direitos individuais homogêneos dada a origem lesiva comum, à sua divisibilidade e ao grau baixo de transindividualidade. Justamente por serem divisíveis, disponíveis e individualizáveis, podem ser caracterizados como direitos individuais homogêneos dignos de tutela coletiva pelo Ministério Público com base no artigo 1º, IV, da Lei 7.347/1985.

Em segundo lugar, a jurisprudência considera que a atuação do Ministério Público nas ações coletivas, como preclara o artigo 81, *caput*, do CDC, somente pode ser tomada em benefício de consumidores. Pouco assiste razão a este argumento quando se fundamenta a Ação Civil Pública no artigo 1º, IV, da Lei 7.347/1985, porém, para refutá-lo completamente, é preciso recorrer a dois fundamentos: a aplicação do artigo 81 do CDC a um grupo estranho ao conceito de consumidor e o princípio da isonomia.

O processo coletivo brasileiro, como demonstrado no item 1.2 do título I, engloba diversos diplomas legais, inclusive o Código de Defesa do Consumidor. A inserção do artigo 81, § único, desta codificação representa um avanço, entretanto, não somente para os consumidores, mas também para toda coletividade que disponha de direitos coletivos *lato sensu*. Apesar do disposto no *caput* do artigo reduzir a aplicação dos conceitos jurídicos das espécies de direitos coletivos *lato sensu* aos consumidores, o melhor entendimento é pela abertura do artigo 81 do CDC a todos os grupos que se encontrarem nas situações que legitimam a tutela coletiva, baseada a sua pretensão na titularidade de um direito coletivo *lato sensu*. Defende-se, portanto, que o Título III do Código de Defesa do Consumidor não seja aplicado restritamente aos consumidores, ante a interdisciplinaridade da matéria para a autonomia do processo coletivo brasileiro. O Ministério Público está legitimado a reclamar direitos coletivos *lato sensu*, conforme o artigo 82 do 52 CDC, porém não deve se ater a interesses puramente consumeristas, como dispõe o artigo 81, *caput*, do CDC. Segundo Hugo Nigro Mazzilli⁵⁰:

O parágrafo único do art. 1º da LACP, introduzido por medida provisória, veda o uso da ação civil pública para a defesa de contribuintes [...], e esse posicionamento tem encontrado pronta acolhida nos tribunais superiores. Entendem estes que só interesses individuais homogêneos de consumidores poderiam ser defendidos por ação civil pública ou coletiva, mas esta é uma simplificação indevida, e, até mesmo, um clamoroso equívoco, porque **o sistema das ações civis públicas e coletivas interage completamente com o do Código de Defesa do Consumidor** (LACP, art. 21, e CDC, art. 90). É possível defender por meio de ação civil pública ou coletiva tanto interesses individuais homogêneos, como coletivos ou até mesmo difusos, sejam ligados ao meio ambiente, ao consumidor, ao patrimônio cultural, ou a qualquer outro interesse transindividual.

Por outro lado, já que não propensa a jurisprudência à aplicação deste dispositivo a outro grupo estranho ao conceito jurídico de consumidor, deve-se reconhecer que a adoção desta tese favorece os interesses consumeristas em detrimento de outras coletividades. Não consta que, em precisa analogia, todavia, a jurisprudência trabalhista negue ao Ministério Público do Trabalho legitimidade para ajuizar Ações Civis Públicas em favor de trabalhadores, por exemplo, empregados de uma sociedade multinacional de alcance mundial que resiste a cumprir normas de acordos coletivos e mesmo da legislação trabalhista. É o teor do julgado do Tribunal Superior do Trabalho, 2015)⁵¹ abaixo, corroborado pela opinião de Fernanda Pereira Barbosa⁵²:

⁵⁰ MAZZILLI, Hugo Nigro. **Aspectos polêmicos da Ação civil pública**. Disponível em: <<http://www.mazzilli.com.br/pages/artigos/aspectosacp.pdf>>. Acesso em 12.01.2019.

⁵¹ O parágrafo único do art. 1º da LACP, introduzido por medida provisória, veda o uso da ação civil pública para a defesa de contribuintes [...], e esse posicionamento tem encontrado pronta acolhida nos tribunais superiores. Entendem estes que só interesses individuais homogêneos de consumidores poderiam ser defendidos por ação civil pública ou coletiva, mas esta é uma simplificação indevida, e, até mesmo, um clamoroso equívoco, porque **o sistema das ações civis públicas e coletivas interage completamente com o do Código de Defesa do Consumidor** (LACP, art. 21, e CDC, art. 90). É possível defender por meio de ação civil pública ou coletiva tanto interesses individuais homogêneos, como coletivos ou até mesmo difusos, sejam ligados ao meio ambiente, ao consumidor, ao patrimônio cultural, ou a qualquer outro interesse transindividual.

⁵² BARBOSA, Fernanda Pereira. **A legitimidade do Ministério Público do Trabalho para atuar na defesa de direitos individuais homogêneos por meio da ação civil pública**. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=14270>. Acesso em 12.01.2019.

RECURSO DE REVISTA. LEGITIMIDADE ATIVA DO MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO. A Corte Regional registrou que o Ministério Público do Trabalho pretende que a Reclamada cumpra as normas de limitação de duração do trabalho. Conforme se afere a partir dos fatos descritos no acórdão regional, o Autor tutela direitos individuais homogêneos. O entendimento do Supremo Tribunal Federal - na interpretação do art. 129, III, da CF/88 - é no sentido de que esse preceito abrange a tutela dos direitos individuais homogêneos, por serem subespécie de direitos coletivos e desde que haja relevância social. **Esta Corte Superior também já se posicionou no sentido de que o art. 129, III, da CF/88 estende ao Ministério Público do Trabalho a legitimidade para propor ação civil pública que verse sobre direitos individuais homogêneos.** Precedentes. Recurso de revista de que não se conhece.

As jurisprudências contrárias causam favorecimentos flagrantes baseados na interpretação gramatical do artigo 81, *caput*, do CDC, combinado com o artigo 82 do mesmo diploma legal – os consumidores, entendidos como coletividade passível de sofrer abusos econômicos e jurídicos, merecem tanta proteção do processo coletivo quanto outros grupos de pessoas. Veda-se ao exegeta e ao aplicador do direito o preterimento das relações de outros grupos em detrimento de haver proteção autorizada literalmente aos consumidores, pois que não há desigualdades materiais entre os consumidores e os contribuintes que legitime o tratamento desigual: esta é a faceta primária do princípio da isonomia insculpido no artigo 5º, *caput*, da CRFB/1988 (tratar os iguais de maneira igual, de modo a realizar a igualdade formal).

2.4. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE MATERIAL DO ARTIGO 1º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 7.437/1985

O parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985 foi incluído pela Medida Provisória 2.180-35/2001, com a seguinte redação⁵³:

Parágrafo único. **Não será cabível ação civil pública para veicular pretensões que envolvam tributos**, contribuições previdenciárias, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS ou fundos de natureza institucional cujos beneficiários podem ser individualmente determinados.

Esta regra estipulada pela Presidência da República foi concebida em um rol de modificações na legislação atinente ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), regulado quase inteiramente pela Lei 8.036/1990. Um exemplo pertinente é a regra insculpida no artigo 29-B da Lei 8.036/1990, que veda a utilização, pelo trabalhador, de liminar em Mandado de Segurança ou de tutela provisória com base nas normas do CPC, objetivando o saque ou movimentação de ativos da conta de FGTS vinculada ao trabalhador.

⁵³ BRASIL. Poder Executivo. **Lei nº 7.347/1985**. Disponível em [ww.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em 12.01.2019.

Em razão do conteúdo material da norma inserida pela Medida Provisória, a jurisprudência dominante tem se manifestado nos termos do julgado-paradigma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, 2013) abaixo.

AGRAVO LEGAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. PESSOA FÍSICA. INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS DE ALUGUEL. MINISTÉRIO PÚBLICO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. MANUTENÇÃO DA DECISÃO MONOCRÁTICA. [...] 3. Nestes autos, contudo, discute-se a indedutibilidade das despesas com aluguel da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoas físicas [...] 4. Muito embora o Ministério Público Federal invoque o direito fundamental à moradia, na hipótese, **é inequívoca a natureza tributária da demanda**, eis que se pretende acrescentar ao rol de despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda o pagamento de aluguéis. 5. De outro lado, qualquer vantagem pecuniária decorrente da redução de tributos, em tese, pode se reverter à satisfação de direitos fundamentais (saúde, lazer, etc.). **Reconhecer a legitimidade do *Parquet* para toda e qualquer demanda tributária que envolva indiretamente direito fundamental implicaria admiti-lo como parte legítima para questionar tributos**. 6. **Ademais, descabe ação civil pública para veicular pretensões que envolvam tributos, nos termos do art. 1º, parágrafo único, da Lei 7.347/85**. 7. Não há elementos novos capazes de alterar o entendimento externado na decisão monocrática. 8. Agravo legal improvido.

Exauridos os argumentos anteriormente trazidos à pesquisa, resta analisar a conformidade do artigo 1º, § único, da Lei 7.347/1985, com o texto constitucional⁵⁴. Para tanto, repartir-se-á esta análise em um crivo de constitucionalidade material e um de constitucionalidade formal⁵⁵.

Por certo, as questões materiais alertam de pronto o exegeta constitucional. O dispositivo em questão, ao não possibilitar que Ações Cíveis Públicas sejam ajuizadas em matéria de FGTS e tributos, viola os conteúdos prescritos, em primeira instância, no artigo 5º, XXXV, da CRFB/1988, e, em seguida, no artigo 129, III, da CRFB/1988.

O artigo 5º, XXXV, da CRFB/1988, contém o princípio da inafastabilidade da jurisdição, segundo o qual o Poder Judiciário não se esquivará de analisar pleito referente a ameaça ou a lesão de direito. Os termos do parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985 configuram incontestemente hipótese de descabimento da Ação Civil Pública, devido à expressão “**não será cabível**” - a inconstitucionalidade, portanto, reside neste óbice: há barreira ao acesso à justiça, direito fundamental positivado na Carta da República⁵⁶. Neste sentido, Suzana Gastaldi expõe crítica mais contundente para a questão⁵⁷:

⁵⁴ Fredie Didier Júnior denuncia que o dispositivo possui constitucionalidade duvidosa (JÚNIOR, vol. 4., p. 334).

⁵⁵ Segundo José Afonso da Silva (2008, p. 538), as inconstitucionalidades se manifestam “sob dois aspectos: (a) formalmente, quando tais normas são formuladas por autoridades incompetentes ou em desacordo com formalidades ou procedimentos estabelecidos pela Constituição; (b) materialmente, quando o conteúdo de tais leis ou atos contraria preceito ou princípio da Constituição”.

⁵⁶ Outrossim, deve-se afirmar que, no caso concreto, o acesso à justiça ostenta natureza coletiva, vez que a Constituição Federal de 1988 foi concebida no contexto histórico de tutela de direitos fundamentais de terceira geração, incluindo direitos metaindividuais (direitos coletivos *lato sensu*).

⁵⁷ GASTALDI, Suzana. **A inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/26142/a-inconstitucionalidade-do-paragrafo-unico-do-artigo-1-da-lei-7-347-1985>>. Acesso em 14.01.2019.

A letra inserida ao parágrafo único do artigo 1º da Lei da Ação Civil Pública revela que o governo quis evitar o acesso coletivo à justiça que permite, com uma só investida jurisdicional, haver reconhecido o direito de várias pessoas afetadas por seus atos. Não quis o governo “tirar do anonimato o indivíduo e transformá-lo em cidadão”. Pretendeu revelar, sem vergonha, que as receitas do Estado dependem da manutenção da ilegalidade e inconstitucionalidade das leis. Mais uma vez, tal como ocorrido no Estado de Bem Estar Social, frustrar as expectativas de justiça, tornar a Constituição do Estado Social e Democrático de Direito, nas palavras clássicas de Ferdinand Lassale, “um pedaço de papel”.

Por razão semelhante assiste razão ao argumento de que o artigo 1º, § único, da Lei 7.347/1985, oferece empecilho incontornável ao acesso ao Judiciário com base no artigo 129, III, da CRFB/1988. Para os que interpretam os termos “[...] para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos”, (como hipóteses de cabimento para a Ação Civil Pública, a conclusão lógica é a inconstitucionalidade material do ato normativo, visto que não cabe ao legislador ordinário restringir a aplicação de um instrumento processual quando o Poder Constituinte o permite amplamente. Não cabe ao legislador ordinário restringir as hipóteses de cabimento previstas na Constituição Federal; somente o Poder Constituinte Reformador poderá fazê-lo. Esta é a opinião de Gabriel Oliveira da Silva⁵⁸:

Não pode a legislação ordinária limitar a previsão constitucional. Qualquer rol de direitos protegidos pela Ação Civil Pública na legislação infraconstitucional é meramente exemplificativo. A Medida provisória 2.180 é inconstitucional neste ponto (talvez até mesmo em sua integralidade. Há, no caso, violação ao disposto no artigo 129, inciso III.

Com o fito de manter a coerência dos argumentos edificados na pesquisa, entende-se por suficiente a devida interpretação sistemática da Constituição Federal e a jurisprudência do STF⁵⁹ para fundamentar a inconstitucionalidade material do artigo 1º, § único, da Lei 7.347/1985, uma vez que o artigo 129, III, da Carta da República, não dispõe, segundo melhor interpretação, de hipóteses de cabimento propriamente ditas, as quais devem ser instituídas pelo legislador ordinário⁶⁰. Como as prerrogativas institucionais do *Parquet* devem estar presentes da Constituição Federal, segundo melhor exegese do texto constitucional, por se configurarem matéria afeta às instituições democráticas, não caberá ao legislador ordinário, quiçá o complementar, restringir a sua aplicação.

⁵⁸ SILVA, Gabriel de Oliveira. **A inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 1º da Lei da Ação Civil Pública**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-inconstitucionalidade-do-paragrafo-unico-do-artigo-1o-da-lei-da-acao-civil-publica,54280.html>>. Acesso em 12.01.2019.

⁵⁹ Neste sentido, cabe afirmar que leis estaduais de diversos estados, como o Amapá, a Paraíba e o Piauí têm sido alvo de Ações Diretas de Inconstitucionalidade no STF, pois que o seu conteúdo, segundo os legitimados ativos para a propositura, afronta a autonomia institucional da Defensoria Pública dos Estados-membros citados e a sua autonomia financeira-orçamentária, pela ausência de repasses obrigatórios e por lei estadual que reduziria a proposta orçamentária anual do órgão, matérias de ordem constitucional (ADI 5286, ADI 5287 e ADPF 339).

⁶⁰ Ao revisitar o subtítulo 2.2, deve-se realizar o seguinte adendo: o fato de considerar o artigo 129, III, da CRFB/1988, como previsor de funções institucionais decorre de interpretação sistemática, ao se pesarem os elementos do capítulo no qual está inserido e mesmo do *caput* do próprio artigo. O artigo 102, I, da CF prevê que ao STF cabe “processar e julgar” diversas demandas, motivo pelo qual a boa interpretação aproxima a expressão “para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões” (artigo 102, I, “I”, da CRFB/1988) como hipótese de cabimento. Por este motivo, defende-se que a Constituição prevê hipóteses de cabimento para a Reclamação Constitucional, mas não para a Ação Civil Pública.

Por fim, resta o exame formal do texto investigado. Inicialmente, cumpre destacar que o artigo 1º, § único, da Lei 7.347/1985, foi inserido por meio da Medida Provisória 2.180-35/2001, de 24 de agosto de 2001, publicado no Diário Oficial da União em 27 de agosto de 2001. A Medida Provisória é uma espécie normativa constitucionalmente regulada no artigo 62 da Lei Fundamental consistente em um ato normativo expedido pelo Presidente da República, em caso de relevância e urgência, com força de lei, o qual passará pelo crivo legislativo de forma diferida.

Questão que poucos juristas se atentaram funda-se na estrita conformidade constitucional da Medida Provisória 2.180-35/2001 com os requisitos formais do ato normativo previsto abstratamente antes da Emenda à Constituição 32/2001. Os requisitos popularmente conhecidos (impossibilidade de tratar de direito penal e direito processual, por exemplo) somente foram incluídos no texto constitucional com a Emenda à Constituição 32/2001, promulgada em 11 de setembro de 2001. À época, o texto do artigo 62 da CRFB/1988 (BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988, art. 62) estabelecia:

Art. 62. **Em caso de relevância e urgência**, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional, que, estando em recesso, será convocado extraordinariamente para se reunir no prazo de cinco dias.

Em 11 de setembro de 2001, pouco menos de quinze dias depois da edição da Medida Provisória 2.180-35/2001, o Congresso Nacional promulgou a Emenda à Constituição 32/2001, a qual modificou sensivelmente as normas constitucionais atinentes à edição de Medidas Provisórias pela Presidência da República.

Outrossim, esta emenda estabeleceu regra intertemporal aplicável à Medida Provisória 2.180-35/2001. A Emenda à Constituição 32/2001, no seu artigo 2º, determinou que as Medidas Provisórias “editadas em data anterior à da publicação desta emenda continuam em vigor até que medida provisória ulterior as revogue explicitamente ou até deliberação definitiva do Congresso Nacional”⁶¹.

Não há dúvida, portanto, quanto à vigência da Medida Provisória 2.180-35/2001, porquanto, com base no artigo 2º da Emenda à Constituição 32/2001¹⁴⁹, não haverá prazo de caducidade para esta Medida Provisória, que permanece, portanto, no ordenamento, até que outra Medida Provisória a revogue ou que o Congresso Nacional delibere pela revogação.

Pretende-se, com arrimo na redação do artigo 62, *caput*, da CRFB/1988, e na jurisprudência do STF, que a ausência dos requisitos de relevância e urgência na edição de uma medida provisória implica em inconstitucionalidade formal da norma em análise.

⁶¹ BRASIL. **Emenda à Constituição 32/2001**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc32.htm>. Acesso em: 12 de janeiro de 2018.

O Presidente da República, na qualidade de chefe de governo, possui a prerrogativa de editar medidas provisórias, no exercício da função atípica legislativa do Poder Executivo. Como fiança da Tripartição dos Poderes, a Constituição Federal de 1988 instituiu estes dois requisitos tão caros ao exercício da função legislativa do Executivo exercida pelo Presidente da República.

Por muito, o STF considerou que a análise dos requisitos em comento não poderia ser invadida pelo Judiciário, pois que se inseriam em um mérito político do ato. Todavia, com o julgamento da medida cautelar na ADI 162⁶², o STF passou a entender que o controle do Judiciário é possível nos moldes do texto constitucional, isto é, como se trata de requisito formal da espécie normativa, seria possível a declaração de inconstitucionalidade (v. nota 113).

CONCLUSÃO

Por fim, à guisa de considerações finais, porquanto há muito que se trabalhar sobre as questões aqui propostas, procurou-se delimitar a existência deste microssistema com argumentos históricos e jurídicos, os quais são importantes para a estabilização deste sistema no ordenamento brasileiro.

Ao partir de um substrato jurídico firme, mostrou-se possível a conceituação do contribuinte difuso com base em pretensões tributárias coletivas análogas abstratamente ao conceito de direito individual homogêneo contido no artigo 81, § único, III, do Código de Defesa do Consumidor. Esta conceituação levou em consideração elementos da doutrina e legislação tributária, em especial, dispositivos do CTN sobre a obrigação tributária principal e o conceito de sujeito passivo.

Segundo o que dispõe a jurisprudência consolidada nos tribunais superiores, o Ministério Público não possui legitimidade para pleitear direitos coletivos em favor de outros grupos que não os consumidores. Ensaíram-se os argumentos de que não há disposição legal que autorize a discriminação de outros grupos em detrimento dos consumidores (violação ao princípio da isonomia) e de que o processo coletivo deve ser considerado como um todo. Por isto, as normas do artigo 81 do Código de Defesa do Consumidor servem a todo o microssistema processual coletivo.

Finalmente, procedeu-se à análise de constitucionalidade do artigo 1º, da Lei 7.437/1985, reconhecendo-se que tal normativa padece de vício material de inconstitucionalidade, desde a publicação da Medida Provisória 2.180-35/2001, pois afronta o princípio da inafastabilidade da jurisdição (artigo 5º, XXXV, da CRFB/1988). Em relação às formalidades da Medida Provisória em questão, concluiu-se que, em sentido técnico, trata-se de inconstitucionalidade formal a ser

⁶² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão em Ação Direta de Inconstitucionalidade 162**. Rel. Moreira Alves. J. 14 de dezembro de 1989.

formalizada em controle abstrato ou, em cada caso, concreto, pela ausência de relevância e urgência da medida.

Por fim, advoga-se no sentido da possibilidade de manejo da Ação Civil Pública em matéria tributária, para tutelar direitos coletivos tributários dos contribuintes difusos, dados os argumentos invocados pela análise crítica da posição contrária consolidada jurisprudencialmente.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, 16ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2016.

BARBOSA, Fernanda Pereira. **A legitimidade do Ministério Público do Trabalho para atuar na defesa de direitos individuais homogêneos por meio da ação civil pública**. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=14270>. Acesso em 12.01.2019.

BOCHENEK, Antonio César; DALAZOANA, Vinicius. **A técnica legislativa das cláusulas gerais e o novo papel dos juízes**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d339a8932df05de2>>.

BRASIL. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

_____. **Código de Defesa do Consumidor (Lei 8.078/1990)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>.

_____. **Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>.

_____. **Código de Processo Penal (Decreto-lei 3.689/1941)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del3689Compilado.htm>.

_____. **Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

_____. **Decreto 5.059/2004**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/decreto/d5059.htm>.

_____. **Decreto 6.573/2008**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Decreto/D6573.htm>.

_____. **Decreto 9.101/2017**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9101.htm>.

_____. **Emenda à Constituição 32/2001**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc32.htm>.

BRASIL. **Estatuto da Criança e do Adolescente (Lei 8.069/1990)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8069.htm>.

_____. **Estatuto do Idoso (Lei 10.741/2003)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.741.htm>.

_____. **Estatuto do Torcedor (Lei 10.671/2003)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.671.htm>.

_____. **Lei 10.865/2004**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm>.

_____. **Lei 12.016/2009**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12016.htm>.

_____. **Lei 13.256/2016**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13256.htm>.

_____. **Lei 7.347/1985**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7347orig.htm>.

_____. **Lei 9.718/1998**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm>.

_____. **Lei 9.882/1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19882.htm>.

_____. **Lei complementar 40/1981**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp40.htm>.

_____. **Lei complementar 80/1994**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp80.htm>.

_____. **Lei dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais (Lei 9.099/1995)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9099.htm>.

_____. **Lei dos Juizados Especiais Federais (Lei 10.259/2001)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10259.htm>.

_____. **Medida Provisória 2.180-35/2001**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2180-35.htm>.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão no julgamento do Recurso Especial nº 510.150/MA**, 1ª Turma, Rel. Ministro Luiz Fux, j. 17 de fevereiro de 2004, DJU, de 29 de março de 2004, p. 173.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão no Recurso Especial nº 974.489/PE**. Rel. Luiz Fux. J. 25 de novembro de 2008. DJe 21 de maio de 2009.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão na Reclamação 600-0/SP**. Rel. Néri da Silveira.

BRASIL . Supremo Tribunal Federal. **Acórdão no Recurso Extraordinário nº 248.191/SP**. Rel. Min Carlos Velloso. J. 01 de outubro de 2002. DJU 25 de outubro de 2002.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Voto na Ação Direta de Inconstitucionalidade 162**. Rel. Min. Moreira Alves. Requerente: Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. Requerido: Presidente da República. J. 14 de dezembro de 1989.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Voto no Recurso Extraordinário nº 206.777-6/SP**. Rel. Min. Ilmar Galvão. Recorrente: Município de Santo André. Recorrido: Maria Sampaio Franco. J. 25 de fevereiro de 1999.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Voto no Recurso Extraordinário nº 643.247/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio Mello. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: Estado de São Paulo. J. 01 de agosto de 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da 1ª Região (20ª Vara Federal de Brasília). **Decisão interlocutória em 1ª instância acerca de pedido de concessão de tutela provisória na Ação Popular nº 1007839-83.2017.4.01.3400**. Autor: Carlos Alexandre Klomfahs. Réu: Presidência da República Federativa do Brasil. J. 25 de julho de 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Presidência do Tribunal). **Decisão em 2ª instância acerca de pedido de suspensão de liminar na Ação Popular nº 1007839-83.2017.4.01.3400 (SLAT nº 0014737-75.2017.4.01.0000)**. Recorrido: Carlos Alexandre Klomfahs. Recorrente: União. J. 26 de julho de 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. **Ação Cautelar nº 200702010046072**. Rel. Des. Lana Regueira. J. 15 de dezembro de 2011. DJU 05 de março de 2012.

_____. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Acórdão em Apelação de sentença em Ação Civil Pública nº 0011391-24.2004.4.03.6100**. Rel. Consuelo Yoshida. J. 08 de agosto de 2013.

_____. Tribunal Superior do Trabalho. **Acórdão em Recurso de Revista nº 710086-2006.5.02.0463**. Rel. Fernando Eizo Ono. J. 10 de junho de 2015. DEJT 19 de junho de 2015.

BRETAS, Hugo Rios. **Microsistemas e suas interações**: em busca de uma Teoria Geral dos Microsistemas. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9230>.

BUENO, Cassio Scarpinella. **Curso Sistematizado de Direito Processual Civil**. 8ª edição, vol. 1. São Paulo, Saraiva.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28ª edição, 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2017.

COELHO, Sérgio Neves. **Da legitimidade do Ministério Público para propositura de Ação Civil Pública na defesa de interesses de contribuintes**. Disponível em: <http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/cao_cidadania/Temas_Diversos/Doutrina_Temas_Diversos/22-legitimidadedoMP.htm>. Acesso em 12.01.2019.

DIDIER JUNIOR, Fredie Didier. **Curso de Direito Processual Civil**. 10ª edição, vol. 4. Salvador: Editora Juspodivm, 2016.

DIDIER JUNIOR, Fredie Didier. **Curso de Direito Processual Civil**. 18ª edição, vol. 1. Salvador: Editora Juspodivm, 2016.

JÚNIOR, José Eliaci Nogueira Diógenes. **Gerações ou Dimensões dos Direitos fundamentais**. Disponível em http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11750. Acesso em 14.01.2019.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. **Acórdão de Apelação em Ação Civil Pública nº 2004.0110166623**. Relator: Des. J.J.Costa Carvalho. J. 29 de agosto de 2005. DJU 04 de outubro de 2005.

GASTALDI, Suzana. **A inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/26142/a-inconstitucionalidade-do-paragrafo-unico-do-artigo-1-da-lei-7-347-1985>>. Acesso em 14.01.2019.
em: < http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11750>.

LACERDA, Leydslyne Israel. **A despatrimonialização do direito civil**. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/9936-9935-1-PB.pdf>>. Acesso em 14.01.2019.

MAZZILLI, Hugo Nigro. **Aspectos polêmicos da Ação civil pública**. Disponível em: <<http://www.mazzilli.com.br/pages/artigos/aspectosacp.pdf>>. Acesso em 12.01.2019.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. **A proteção jurídica dos interesses coletivos**. Revista de Direito Administrativo da Fundação Getúlio Vargas, 1980, vol. 139. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43129/41792>>. Acesso em 14.01.2019.

_____. **A proteção jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos**. Revista de Direito Comparado Luso-Brasileiro. Disponível em: <[http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20\(14\).pdf](http://www.idclb.com.br/revistas/02/revista2%20(14).pdf)>. Acesso em 14.01.2019.

NUNES, Luís Henrique Assis. **O fato gerador, a hipótese de incidência tributária e o princípio da pecunia non olet**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-fato-gerador-a-hipotese-de-incidencia-tributaria-e-o-principio-da-pecunia-non-olet,50085.html>>. Acesso em 14.01.2019.

NUNES, Rizzato. **Curso de Direito do Consumidor**. 6ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011.

OLIVEIRA, Fabiano Moraes de. Defesa do contribuinte difuso do ICMS. 2016, 48 páginas. **Monografia apresentada como Trabalho de Conclusão de Curso de Direito da Universidade Federal Fluminense**. Orientação: Profª. Drª. Andressa Guimarães Torquato.

REINEHR, Rosemeri. **Os princípios orientadores do novo Código**. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13183>. Acesso em 14.01.2019.

RIBEIRO, Bruno Servello. **A nova era dos microssistemas jurídicos**. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12138>. Acesso em 14.01.2019.

RIO DE JANEIRO. **Código Tributário Estadual (Decreto-lei 05/1975)**. Disponível em: <<http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/decest.nsf/c8ea52144c8b5c950325654c00612d63/3997a1158a18789d03256aee00647cd6?OpenDocument>>.

_____. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. **Acórdão em Apelação de Ação de Procedimento Comum nº 2008.001.09619**. Rel. Des. Henrique de Andrade Figueira. J. 04 de junho de 2008.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Sentença na Ação Civil Pública de nº 0000025-24.1986.8.26.0157**. Autor: Ministério Público do Estado de São Paulo e outro. Réus: Yara Brasil Fertilizantes S/A e outros. J. 18 de setembro de 2017.

SILVA, Gabriel de Oliveira. **A inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 1º da Lei da Ação Civil Pública**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-inconstitucionalidade-do-paragrafo-unico-do-artigo-1o-da-lei-da-acao-civil-publica,54280.html>>. Acesso em 12.01.2019.

SILVA, José Afonso da. **Ação Popular Constitucional: doutrina e processo**. 2ª. Edição. São Paulo: Malheiros, 2007.

_____. **Comentário Contextual à Constituição**. 6ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 538.
VALE, Ionilton Pereira do. **Surgimento e evolução do Bill of Rights no direito inglês**. Disponível em: <<http://ioniltonpereira.jusbrasil.com.br/artigos/133011054/surgimento-e-evolucao-do-bill-of-rights-no-direito-ingles>>. Acesso em 14.01.2019.

VIGLIAR, José Marcelo Menezes. **Tutela Jurisdicional Coletiva**. 4ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

WATANABE, Kazuo, *et.al.* **Código brasileiro de defesa do consumidor comentado pelos autores do anteprojeto**. 4ª edição. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1996.